Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

N° 32561 du rôle
Inscrit le 23 mai 2013

Audience publique du 9 décembre 2014

Recours formé par
Monsieur ..., Berchem
contre un bulletin d'appel en garantie
en matière d'appel en garantie

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 32561 du rôle et déposée le 23 mai 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Eyal Grumberg, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., administrateur de sociétés, demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'un bulletin d'appel en garantie émis le 19 mai 2011 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 23 octobre 2013 ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Audrey Beha, en remplacement de Maître Eyal Grumberg, et Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 2 avril 2014.

Le 1er mars 2011, le service de retenue d'impôt sur les rémunérations dressa un rapport de vérification visant la société à responsabilité limitée ..., ci-après désigné par « la société ... ».

Le 22 avril 2011, la société ... fut déclarée en état de faillite.

Le 28 avril 2011, le bureau d'imposition RTS d'Esch-sur-Alzette de l'Administration des Contributions Directes, désigné ci-après par « le bureau d'imposition », émit à l'égard de la société ... un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenues.

En date du 19 mai 2011, le bureau d'imposition émit à l'égard de Monsieur ..., prenant comme motif sa qualité de gérant de la société ...s, à partir du 8 avril 2009 et sa qualité de gérant en charge de la gestion journalière pour les années d'imposition 2006, 2008 et 2009, un bulletin d'appel en garantie (*Haftungsbescheid*) en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « AO », ledit bulletin déclarant Monsieur ... codébiteur solidaire d'un montant total de ... euros, en principal, à titre des retenues d'impôt qui auraient dû être effectuées par la société ... sur les traitements et salaires de son personnel pour les années 2006, 2008 et 2009.

Ledit bulletin est libellé comme suit :

« […] *Il est dû à l'Etat du Grand-Duché de Luxembourg par la société ... sàrl., immatriculée sous le numéro fiscal 2004 2409 708, à titre de l'impôt sur les traitements et salaires :*

Année 2006	...	*euros*
Année 2008	...	*euros*
Année 2009	...	*euros*
Total	...	*euros*

Il résulte de la publication au Mémorial C numéro 1358 du 14.07.2009 que vous avez été nommé gérant de la société ... sàrl. à l'assemblée générale du 08.04.2009. En cette qualité vous avez disposé du pouvoir d'engager l'entreprise sous votre seule signature à partir de cette date.

En votre qualité de gérant vous avez été en charge de la gestion journalière pour les années 2006, 2008 et 2009. Durant cette période, l'impôt sur les traitements et salaires d'une somme de ...€ est resté en souffrance.

En vertu de l'article 136 alinéa 4 de la loi modifiée du 4 novembre 1967 sur l'impôt sur le revenu, l'employeur est tenu de retenir et de verser l'impôt qui est dû sur les traitements et salaires de son personnel. Dans le cas d'une société, cette obligation incombant aux employeurs est transmise aux représentants de celle-ci, conformément au § 103 AO.

Aux termes du § 103 AO vous étiez, en tant que gérant, personnellement tenu, à l'accomplissement de toutes les obligations fiscales incombant à la société, dont notamment le paiement des impôts dus par la société à l'aide des fonds administrés.

Conformément au § 106 AO, il vous incombait de prélever sur les fonds administrés les fonds nécessaires pour acquitter les impôts nés avant la disparition de la société ... sàrl et d'assurer leur paiement.

Durant cette période du 01.01.2006 au 31.12.2009, il vous appartenait de retenir, de déclarer et de payer la retenue ; or durant cette période, la retenue d'impôt dû sur les traitements et les salaires n'a pas été payée.

Cette omission de payer les sommes dues au titre de retenue d'impôt est une inexécution fautive de vos obligations en tant que représentant de la société ... sàrl. (CA du 6 mai 2003 no 15989C).

Suite à votre comportement fautif le receveur de l'Administration des contributions directes n'a pas perçu les retenues d'impôt d'un montant de ... € qui se compose comme suit :

Année 2006	...	*euros principal*
Année 2008	...	*euros principal*
Année 2009	...	*euros principal*

Il y a lieu de relever qu'en vertu du § 110 AO, votre responsabilité pour les actes accomplis pendant la période de vos fonctions survit à l'extinction de votre pouvoir de représentation.

Sur base des éléments qui précèdent, votre responsabilité personnelle se trouve engagée en application du § 109 AO et vous êtes co-débiteur solidaire des retenues d'impôt qui auraient dû être effectuées par la société ... sàrl sur les traitements et salaires de son personnel. […] »

Par un courrier de son mandataire du 15 juillet 2011, Monsieur ... introduisit une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « le directeur », à l'encontre dudit bulletin d'appel en garantie.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 23 mai 2013, suite au silence gardé par le directeur pendant plus de six mois après l'introduction de sa réclamation contre le bulletin d'appel en garantie en date du 15 juillet 2011, Monsieur ... a fait introduire un recours tendant principalement à la réformation, sinon subsidiairement à l'annulation du bulletin d'appel en garantie émis en date du 19 mai 2011.

Conformément aux dispositions du paragraphe 119 AO, les personnes à l'encontre desquelles un bulletin d'appel en garantie a été émis bénéficient des mêmes voies de recours que celles ouvertes aux contribuables. Or, conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 AO et de l'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre la décision qui fait l'objet de la réclamation au sens du paragraphe 228 AO si aucune décision n'est intervenue dans un délai de six mois à partir de la réclamation. Il s'ensuit qu'en l'espèce le tribunal est compétent pour connaître du recours principal en réformation introduit par Monsieur ... à l'encontre du bulletin d'appel en garantie émis en date du 19 mai 2011.

Le recours en réformation, ayant par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi, est recevable.

Il s'ensuit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

A l'appui de son recours, le demandeur expose avoir acquis des parts sociales dans le capital de la société ..., transformée par la suite en société anonyme en date du 8 avril 2009.

Suite au bulletin d'appel en garantie du 19 mai 2011, une contrainte concernant l'impôt sur les traitements et salaires de la société ... au titre des exercices 2006, 2008 et 2009 aurait été émise à son encontre par le receveur des impôts en sa qualité de gérant de la société ... en date du 1er août 2011 et rendue exécutoire le 8 août 2011.

Il expose n'avoir jamais été gérant de la société ..., les seuls gérants ayant été depuis la constitution de la société en 2004, Monsieur … et Monsieur …. Suite à la démission de Monsieur … en date du 25 novembre 2004, Monsieur … serait resté gérant unique de la société .... Ce serait seulement par acte du 8 avril 2009 que Monsieur … lui aurait cédé la totalité de ses parts dans la société, ainsi qu'à Madame …. Les nouveaux associés auraient procédé à une augmentation de capital et à la transformation de la société ... en société anonyme et ensuite à la nomination des administrateurs composant le conseil d'administration de la société anonyme ... S.A., ci-après dénommée « la société ... S.A.», à savoir lui-même, Madame … et Madame …, lui-même ayant été délégué à la gestion journalière de la société ... S.A..

Par ailleurs, le demandeur fait valoir que l'administration des Contributions directes lui réclamerait à tort le paiement des impôts pour les exercices 2006, 2008 et 2009 puisqu'il

ressortirait aussi bien des bilans, que des déclarations annuelles, que des bulletins d'imposition sur les traitements et salaires, et encore plus particulièrement des extraits de comptes pour les exercices concernées des 10 juillet 2009, 23 juillet 2009 et 12 avril 2009, tels que repris par les extraits de compte des 12 juillet 2010 et 12 janvier 2011, que la société ... ne serait plus redevable de l'impôt sur les traitements et salaires au titre des exercices 2006, 2008 ou 2009.

S'y ajouterait qu'au regard des bulletins d'impôt sur le revenu des collectivités du 19 mai 2010, la société ... ne serait pas imposable sur le revenu des collectivités pour les exercices 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009 en raison de pertes reportés de l'exercice 2005 sur les exercices 2006, 2007 et 2008 et de l'absence de bénéfice commercial pour l'année 2009 et en conclut que la société ... ne redevrait aucun impôt au titres des traitement et salaires.

En droit, le demandeur met en exergue que le bulletin litigieux serait fondé uniquement sur le motif d'une inexécution fautive de la retenue de l'impôt sur traitements et salaires. Il donne cependant à considérer, en se basant sur divers arrêts de la Cour administrative, qu'en vertu du paragraphe 109 AO, le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du paragraphe 103 AO dans le chef d'un administrateur de société ne serait pas suffisant pour engager sa responsabilité personnelle et pour voir émettre un bulletin d'appel en garantie à son encontre, alors que le législateur aurait posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive de ses obligations envers l'administration fiscale, à savoir une faute personnelle du représentant légal. Le demandeur estime cependant qu'une telle inexécution fautive ne pourrait pas être retenue contre lui à défaut d'avoir été gérant de la société ... pour les années concernées et que les prétendues créances d'impôt ne ressortiraient pas de la comptabilité de la société, de sorte qu'il n'aurait pas eu connaissance d'une dette de la société, préexistante à son arrivée dans la société en 2009, puisqu'il aurait été informé de la situation financière de la société que par l'appel en garantie du 19 mai 2011. Au vu de ces considérations, il considère qu'aucune faute personnelle ne pourrait lui être reprochée.

En ce qui concerne le dommage subi par l'administration des Contributions Directes, il donne à considérer qu'il ressortirait de la documentation fiscale que les impôts sur les traitements et salaires auraient été payés pour les périodes de référence, de sorte que l'impôt sur les traitements et salaires tel que retenu dans le bulletin d'appel en garantie du 19 mai 2011 ne pourrait résulter que d'une erreur matérielle de la part du bureau d'imposition. A titre subsidiaire, il relève que si l'insuffisance d'impôt devrait être retenue, le préjudice résultant de l'absence de paiement de l'impôt ne pourrait lui être imputé puisqu'il n'aurait jamais été gérant de la société ... et n'aurait été informé de ces faits que par le bulletin d'appel en garantie émis le 19 mai 2011. Ainsi, aucune faute personnelle ne pourrait lui être reprochée et un lien de causalité entre les faits reprochés et le dommage allégué par l'Administration des Contributions Directes ferait défaut.

Par ailleurs, le pouvoir du bureau d'imposition d'engager une poursuite contre un tiers responsable, et plus particulièrement contre le représentant d'une société, constituerait un pouvoir discrétionnaire et ce à un double titre, à savoir, d'une part, en ce qui concerne l'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée et, d'autre part, en ce qui concerne le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l'émission d'un bulletin d'appel en garantie est décidée. En se basant sur le paragraphe 2 de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 appelée « *Steueranpassungsgesetz* », en abrégé « StAnpG », le demandeur affirme que l'administration investie d'un pouvoir d'appréciation devrait procéder selon les considérations d'équité et d'opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en raison et en équité de fonder sa

décision. Ainsi, il incomberait à l'administration de motiver le principe même de la mise en œuvre de la responsabilité d'un ou de plusieurs représentants, la désignation du représentant dont la responsabilité est engagée et le quantum de sa responsabilité.

Le demandeur estime cependant que le bulletin d'appel en garantie ne contiendrait aucune motivation, ni explication indiquant pour quelle raison l'appel en garantie serait dirigé contre l'ancien administrateur délégué à la gestion journalière, à l'exclusion de tous les autres administrateurs en fonction et surtout à l'exclusion de l'ancien gérant de la société ..., seul personne éventuellement responsable personnellement au cours des années 2006, 2008 et 2009, de sorte que le bulletin ne serait ni justifié en raison, ni en équité.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours. Il déduit du comportement du demandeur une reconnaissance de sa responsabilité puisqu'il se serait d'ores et déjà acquitté de manière spontanée d'un montant de … euros au titre de l'année 2006 et d'un montant de … au titre de l'année 2008 et que seul le montant de … euros au titre des impôts de l'exercice 2009 resterait en souffrance. Or, le demandeur ayant au cours de l'année 2009 exercé la qualité d'administrateur délégué au sein de la société ... S.A., il serait en cette qualité également responsable du paiement des impôts nés avant la disparition de la société ....

Il considère encore que la qualité d'administrateur délégué à la gestion journalière de la société ... S.A. du demandeur motiverait à suffisance le choix de l'administration de diriger le bulletin d'appel en garantie exclusivement son égard.

En ce qui concerne la responsabilité du demandeur, le délégué du gouvernement relève que la faute consisterait dans le fait de ne pas avoir accompli ou veillé à l'accomplissement des obligations qui incomberaient à la personne représentée, et notamment dans le manque de diligence ou de soins apportés à l'exécution des obligations fiscales de la société représentée. Le dommage de l'administration fiscale consisterait dans une insuffisance d'impôt payé et le lien de causalité serait caractérisé par le fait que l'insuffisance d'impôt serait la conséquence du comportement fautif du représentant, puisque le fait pour un gérant de société de ne pas verser les retenues sur les salaires au Trésor Public constituerait un comportement fautif *per se* dans le chef du gérant, sans qu'il soit nécessaire de rapporter d'autres preuves à ce titre.

Force est au tribunal de constater que les moyens tels qu'ils sont présentés par le demandeur ont trait à l'obligation de justification par la partie étatique du constat d'un comportement fautif dans son chef et du bien-fondé de ce constat.

En vertu des dispositions de l'article 136 (4) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après « LIR », l'employeur est tenu de retenir et de verser l'impôt qui est dû sur les salaires et traitements de son personnel. Dans le cas d'une société, cette obligation incombant aux employeurs est transmise aux représentants de celle-ci, conformément au paragraphe 103 AO, qui dispose que « *Die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen und solcher Personen, die geschäftsunfähig oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkt sind, haben alle Pflichten zu erfüllen, die denen Personen, die sie vertreten, obliegen ; insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln die sie verwalten, entrichtet werden. Für Zwangsgeldstrafen und Sicherungsgelder die gegen sie erkannt, und für Kosten von Zwangsmitteln die gegen sie festgesetzt werden, haften neben ihnen die von ihnen vertretenen Personen* ».

Il s'ensuit que l'administrateur délégué à la gestion journalière d'une société anonyme est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à cette dernière et notamment de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable directement, respectivement ceux dont elle est redevable pour compte d'autrui.

Quant à la mise en œuvre de la responsabilité personnelle du fait du non-paiement des impôts dont est redevable une personne morale, le paragraphe 109 AO dispose dans son alinéa 1er : « *Die Vertreter und die übrigen in den §§ 103 bis 108 bezeichneten Personen haften insoweit persönlich neben dem Steuerpflichtigen, als durch schuldhafte Verletzung der ihnen in den §§ 103 bis 108 auferlegten Pflichten Steueransprüche verkürzt oder Erstattung oder Vergütung zu Unrecht gewährt worden sind* ».

Ces dispositions légales mettent ainsi une obligation personnelle à charge des représentants légaux de la société.

Il se dégage encore de ces dispositions, tel que cela a été relevé à juste titre par le demandeur, que le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du paragraphe 103 AO précité n'est pas suffisant pour engager la responsabilité personnelle des dirigeants d'une société en application du paragraphe 109 (1) AO et pour voir émettre à leur encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant en effet posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive (« *schuldhafte Verletzung* ») des obligations du représentant de la société envers l'administration fiscale.

Par ailleurs, le paragraphe 7 (3) StAnpG, dispose que « *Jeder Gesamtschuldner schuldet die ganze Leistung. Dem Finanzamt steht es frei an welchen Gesamtschuldner es sich halten will. Es kann die geschuldete Leistung von jedem Gesamtschuldner ganz oder zu einem Teil fordern* ». Dès lors, en cas de pluralité de responsables la possibilité de poursuivre simultanément tous les responsables résulte implicitement du paragraphe 7 StAnpG en vertu duquel ceux qui sont poursuivis en qualité de responsables sont tenus solidairement. Le bureau d'imposition n'est par contre pas obligé de poursuivre tous les co-responsables et peut limiter son recours contre un ou plusieurs d'entre eux[1].

En toute hypothèse, il appartient cependant au bureau d'imposition de relever les circonstances particulières qui ont déterminé son choix. Le pouvoir du bureau d'imposition d'engager une poursuite contre un tiers responsable, et, plus particulièrement, contre le représentant d'une société, ne relève en effet pas d'une compétence liée, mais constitue un pouvoir d'appréciation dans son chef et ce à un double titre, d'abord en ce qui concerne l'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée, et, ensuite, en ce qui concerne le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l'émission d'un bulletin d'appel en garantie est décidée, chaque fois compte tenu des circonstances particulières de l'espèce. Il appartient dès lors à l'administration de justifier la décision à ce double égard.

Quant à l'exercice de ce pouvoir d'appréciation par l'administration, le paragraphe 2 StAnpG dispose dans son alinéa (1) que « *Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessens-Entscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. (2) Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmässigkeit zu treffen* ». Ainsi, l'administration investie d'un pouvoir d'appréciation doit procéder selon des considérations

[1] cf. trib. adm. 14 juin 2010 n° 26277 du rôle, disponible sur www.ja.etat.lu .

d'équité et d'opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en raison et en équité de fonder sa décision.

Force est au tribunal de constater qu'il ressort du dossier administratif qu'en date du 28 avril 2011, suite à une révision effectuée le 1er mars 2011 en application de l'article 136 LIR, le bureau d'imposition a émis à l'égard de la société ... un bulletin d'établissement de l'impôt sur les salaires du chef de rémunérations alloués au personnel salarié et retraité de la société portant sur les exercices 2006 à 2009. Aux termes de ce bulletin, la société ... est redevable d'un complément de retenue d'impôt d'un montant de … euros pour l'année 2006, …euros pour l'année 2008 et de … euros pour l'année 2009, à savoir un total de … euros. Par la suite, le bureau d'imposition a décidé de mettre en œuvre la responsabilité personnelle du demandeur en sa qualité de gérant de la société ..., devenue la société ... S.A., au sein de laquelle il exerçait la qualité d'administrateur délégué depuis le 8 avril 2009, en relevant à l'appui de sa décision que pour les années 2006, 2008 et 2009, l'impôt sur les traitements et salaires d'une somme de … euros est restée en souffrance.

Force est de constater qu'en l'espèce la situation est particulière en ce sens que la dette fiscale de la société ... qui est à la base de l'appel en garantie n'est apparue qu'à la suite du rapport de vérification du 1er mars 2011 et de l'émission du bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenues du 8 avril 2011. L'appel en garantie n'a été adressé au demandeur qu'à peine trois semaines après l'émission de ce bulletin fixant des compléments de retenues.

Or, au moment de l'établissement du bulletin du 8 avril 2011, la société ... a déjà été déclarée en état de faillite, puisque la faillite date du 22 avril 2011, et à partir de la déclaration de faillite, le demandeur, en sa qualité d'administrateur-délégué, ne pouvait plus procéder au paiement des retenues d'impôt restées en souffrance. Il s'ensuit qu'aucune faute ne peut être retenue à charge du demandeur découlant du non-paiement, en sa qualité d'administrateur délégué, des retenues d'impôt sur salaires à la suite de l'émission du bulletin du 8 avril 2011.

S'agissant de la question de savoir si le demandeur a commis une inexécution fautive de ses obligations (« *schuldhafte Verletzung* »), en ce qu'il aurait dû procéder, avant l'établissement du bulletin du 8 avril 2011, au paiement des retenues complémentaires, il est certes vrai que le bulletin du 8 avril 2011 vise des retenues sur les salaires payés durant les années 2006 à 2009 et qu'en tant personne en charge de la gestion journalière de la société, le demandeur était, conformément au paragraphe 108 AO, personnellement tenu à l'accomplissement de toutes les obligations fiscales incombant à la société, y compris celle de procéder aux retenues sur salaire à hauteur des sommes requises par la loi et celle de continuer ces retenues à l'administration des Contributions directes, sans qu'il n'y ait lieu de faire une distinction suivant que les salaires visent des périodes avant ou après son entrée en fonction, étant donné qu'*a priori*, au moment de son entrée en fonction en qualité d'administrateur délégué, il a l'obligation de veiller au paiement des impôts dus à ce moment, y compris ceux restés en souffrance visant les années antérieures.

Néanmoins, tel que cela a été retenu ci-avant, en l'espèce la situation est particulière en ce sens que la dette fiscale ne résulte pas d'une omission pure et simple du paiement des retenues sur salaires effectuées, mais est le résultat d'une vérification opérée par le bureau d'imposition *ex post* en 2011.

Force est au tribunal de constater que la partie étatique ne lui a pas soumis des éléments permettant d'apprécier en quoi, dans ces circonstances particulières, a consisté l'inexécution fautive dans le chef du demandeur, étant relevé qu'au regard des principes dégagés ci-avant, le simple constat que la société a des dettes fiscales est insuffisant pour retenir la responsabilité personnelle de ses dirigeants.

Il se dégage certes d'une note au dossier fiscal du 22 avril 2011 que le redressement a été opéré puisque la société ... aurait fait une double déduction d'une partie des frais en les imputant une seconde fois sur les frais de salaire sous forme de frais remboursés, tel que cela se dégagerait des déclarations de la fiduciaire de la société ....

Néanmoins, à défaut d'autres explications fournies par la partie étatique sur la nature exacte des différences de vues relativement aux retenues sur salaire à opérer, sur le rôle joué par le demandeur à cet égard, et plus particulièrement sur la question de savoir en quoi aurait consisté concrètement l'inexécution fautive dans le chef du demandeur en ce sens qu'il aurait eu connaissance des divergences au niveau des retenues à effectuer et aurait, le cas échéant ordonné ou du moins toléré une manière de procéder à des retenues non conforme à la loi, le tribunal est amené à retenir qu'aucune faute caractérisée n'a été justifiée par la partie étatique.

Il s'ensuit que le bulletin d'appel en garantie déférée doit être réformé et Monsieur ... déchargé de sa responsabilité personnelle découlant de ses fonctions d'administrateur délégué et du paiement des retenues d'impôt qui auraient dû être effectuées par la société ... sur les traitement et salaires de son personnel pour les années 2006 à 2009, sans qu'il n'y ait lieu d'examiner les autres moyens présentés par le demandeur.

Monsieur ... demande encore la condamnation de l'Etat au paiement d'une indemnité de procédure de 3000,- EUR sur base de l'article 33 de la loi du 21 juin 1999. Cette demande est cependant à rejeter, dans la mesure où la partie demanderesse ne justifie pas en quoi il serait inéquitable de laisser les sommes exposées par elle et non comprises dans les dépens à sa charge.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit en la forme le recours principal en réformation en la forme;

au fond, le déclare justifié ;

partant, réforme le bulletin d'appel en garantie du 19 mai 2011 en ce sens que Monsieur ... est déchargé du paiement des retenues sur salaires de la société à responsabilité limitée ... visant les années 2006 à 2009 ;

renvoie le dossier au bureau d'imposition RTS Esch-sur-Alzette de l'administration des Contributions Directes afin qu'il procède conformément aux principes retenus dans le présent jugement ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure d'un montant de 3.000 euros formulée par le demandeur ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi délibéré par:

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, premier juge,
Hélène Steichen, juge,

et lu à l'audience publique du 9 décembre 2014 par le vice-président, en présence du greffier Goreti Pinto.

s. Goreti Pinto s. Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 9 décembre 2014
Le greffier du tribunal administratif